

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO
INSTITUTO DE ECONOMIA
MONOGRAFIA DE BACHARELADO

**SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO:
DINÂMICA, EVOLUÇÃO E IMPACTOS SOBRE A
SOCIEDADE – 1995 A 2008**

RENATA BAÍA AFONSO REGO ALVIM
matrícula nº: 105025064

ORIENTADORA: Prof^ª. Denise Lobato Gentil

JANEIRO 2009

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO
INSTITUTO DE ECONOMIA
MONOGRAFIA DE BACHARELADO

**SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO:
DINÂMICA, EVOLUÇÃO E IMPACTOS SOBRE A
SOCIEDADE – 1995 A 2008**

RENATA BAÍA AFONSO REGO ALVIM
matrícula nº: 105025064

ORIENTADORA: Prof^ª. Denise Lobato Gentil

JANEIRO 2009

As opiniões expressas neste trabalho são de exclusiva responsabilidade da autora.

Dedico este trabalho a minha família, aos meus professores e amigos que tanto contribuíram para minha formação e fizeram destes quatro anos de faculdade um período de grande crescimento e construção de novas visões de mundo e amizades.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a minha orientadora que, com todo seu conhecimento, acentuou o meu interesse em estudar e provocar mudanças na forma de atuação do nosso governo, de modo que seja possível redistribuir renda e melhorar a qualidade de vida da população e os padrões de crescimento do país. Agradeço, ainda, a todos os meus professores que aguçaram o meu senso crítico e aos meus pais, que sempre me estimularam a perseguir os meus objetivos, fornecendo-me uma base sólida de princípios, além de muito amor.

RESUMO

O trabalho pretende analisar a dinâmica e a evolução do Sistema Tributário Brasileiro ao longo do período que contempla os dois mandatos do ex-presidente Fernando Henrique Cardoso e o primeiro mandato mais um ano do segundo mandato do Presidente Lula (1995-2007), extrapolando para 2008, com o objetivo de incluir na abordagem das reformas tributárias, a reforma proposta este ano. Procurar-se-á, ainda, avaliar as deficiências do Sistema Tributário Brasileiro, destacando seus impactos sobre a sociedade em diversos aspectos: distribuição de renda, competitividade internacional, alocação de recursos, entre outros. Dessa forma, o primeiro capítulo versará sobre a definição de tributo e outros conceitos constitutivos de um sistema tributário, além de estabelecer os princípios de uma tributação justa. O segundo capítulo avaliará o Sistema Tributário Nacional propriamente dito, analisando a política econômica e a evolução da carga tributária no Brasil no período de 1995 a 2007, a fim de apontar suas deficiências e impactos sobre a sociedade. Por fim, o capítulo três fará uma revisão da proposta de reforma mais recente do Governo Lula, destacando as modificações a que se pretende e as questões negligenciadas.

SÍMBOLOS, ABREVIATURAS, SIGLAS E CONVENÇÕES

CF	Constituição Federal
COFINS	Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
CPMF	Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos de Natureza Financeira
CSLL	Contribuição Social sobre Lucro Líquido
CSSS	Contribuição do Servidor Público
CTB	Carga Tributária Brasileira
CTN	Código Tributário Nacional
DRU	Desvinculação das Receitas da União
FAT	Fundo de Amparo ao Trabalhador
FER	Fundo de Equalização de Receitas
FGTS	Fundo de Garantia por Tempo de Serviço
FMI	Fundo Monetário Internacional
FNDR	Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional
FPE	Fundo de Participação dos Estados
FPM	Fundo de Participação dos Municípios
FSE	Fundo Social de Emergência
ICM	Imposto sobre Circulação de Mercadorias
ICMS	Impostos sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
IE	Imposto de Exportação
IGF	Imposto sobre Grandes Fortunas
II	Imposto de Importação
INSS	Instituto Nacional de Seguridade Social
IOF	Imposto sobre Operações Financeiras
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPTU	Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana
IR	Imposto sobre a Renda
IRPF	Imposto sobre a Renda da Pessoa Física
IRPJ	Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica
ISS	Imposto sobre Serviços
ITBI	Imposto Estadual sobre Transmissões “Inter Vivos” por Ato Oneroso de Bens Imóveis e de Direitos Reais sobre Imóveis
ITCD	Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Bens e Direitos
ITR	Imposto Territorial Rural
IVA	Imposto sobre Valor Adicionado
PASEP	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PDR	Política de Desenvolvimento Regional
PEC	Programa de Emenda Constitucional
PIB	Produto Interno Bruto
PIS	Programa de Integração Social
SRF	Secretaria da Receita Federal

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Gráfico 1 -	Carga Tributária – Por Esfera de Governo - % PIB.....	22
Gráfico 2 -	Carga Tributária no Brasil - % PIB.....	24
Gráfico 3 -	Dívida Líquida do Setor Público - % PIB.....	25
Gráfico 4 -	Regressividade do Sistema Tributário.....	37
Tabela 1 -	Total das Receitas Tributárias das Administrações Públicas (incluindo contribuições sociais) em Países Selecionados da América Latina (% do PIB).....	28
Tabela 2 -	Total das Receitas Tributárias das Administrações Públicas (incluindo contribuições sociais) em Países Selecionados da OCDE (% do PIB).....	28
Tabela 3 -	Carga Tributária por Base de Incidência - Brasil x OCDE – 2005 (% do PIB).....	29
Tabela 4 -	Carga Tributária por Base de Incidência - Brasil x OCDE – 2005 (% da Carga Total).....	29
Tabela 5 -	IRPF de Países Selecionados.....	32
Tabela 6 -	Indicadores Macroeconômicos do Brasil – 2003 e 2007.....	33
Tabela 7 -	Novo Modelo de Partilha das Receitas.....	35
Tabela 8 -	Receitas da Seguridade Social.....	39
Tabela 9 -	Uso de Recursos Legalmente Vinculados à Seguridade Social (2005).....	40
Tabela 10 -	Carga Tributária Brasileira – R\$ Milhões.....	47
Tabela 11 -	Carga Tributária Brasileira - % PIB.....	48
Tabela 12 -	Carga Tributária Brasileira - % Receita Tributária.....	49

ÍNDICE

INTRODUÇÃO.....	10
CAPÍTULO I - FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	12
I.1 – CONCEITO DE TRIBUTO.....	12
<i>I.1.1 - Das Taxas.....</i>	<i>14</i>
<i>I.1.2 - Das Contribuições de Melhoria</i>	<i>15</i>
<i>I.1.3 - Das Contribuições Parafiscais.....</i>	<i>16</i>
<i>I.1.4 - Dos Empréstimos Compulsórios</i>	<i>17</i>
<i>I.1.5 - Dos Impostos</i>	<i>18</i>
I.2 - PRINCÍPIOS DA TRIBUTAÇÃO JUSTA	19
<i>I.2.1 - Princípio da Neutralidade.....</i>	<i>19</i>
<i>I.2.2 - Princípio da Equidade.....</i>	<i>19</i>
<i>I.2.3 - Princípio da Simplicidade</i>	<i>19</i>
<i>I.2.4 - Princípio da Progressividade.....</i>	<i>20</i>
CAPÍTULO II - SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO	21
II.1 - POLÍTICA ECONÔMICA E EVOLUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL – 1995 A 2007	21
<i>II.1.1 – Considerações acerca da Constituição de 1988.....</i>	<i>21</i>
<i>II.1.2 – Da Carga Tributária Brasileira de 1995 a 2007.....</i>	<i>23</i>
II.2 - DEFICIÊNCIAS DO SISTEMA VIGENTE E IMPACTOS SOBRE A SOCIEDADE.....	27
CAPÍTULO III - PROPOSTA DE REFORMA TRIBUTÁRIA	33
III.1 - PEC Nº 233/2008.....	33
III.2 – REVISÃO CRÍTICA	36
<i>III.2.1 – Prioridade à Justiça Tributária?</i>	<i>36</i>
<i>III.2.2 – Ameaça ao Financiamento das Políticas Sociais.....</i>	<i>38</i>
CONCLUSÃO.....	42
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	44
ANEXO.....	47

INTRODUÇÃO

A arrecadação de tributos constitui uma das principais fontes de obtenção de receita pelo Estado. Dessa forma, pode-se atribuir ao sistema tributário, quando bem estruturado e administrado, o caráter de uma potente ferramenta para o alcance de benefícios significativos à sociedade.

Os impactos positivos podem se traduzir de diferentes formas, como, por exemplo, na diminuição da concentração de renda do país devido a políticas fiscais que promovam uma distribuição mais justa da renda; elevação das taxas anuais de crescimento econômico; melhoria na qualidade de vida da população em função do aumento dos investimentos em projetos de infra-estrutura social ou mesmo, pela redução da incidência de impostos sobre a população de baixa renda; aumento da competitividade do setor produtivo nacional resultado de investimentos logísticos e menor tributação de bens e serviços, entre outros.

Pretende-se, com este trabalho, avaliar a evolução do Sistema Tributário Brasileiro ao longo do período que compreende os anos de 1995 a 2008 e que se apresenta como resultado de diversas mudanças pelas quais passou nos anos anteriores. A análise se enquadra em um contexto pós-Constituição de 1988, no qual foi empreendida pelo governo federal uma política tributária fortemente marcada pela adoção de sucessivas medidas para compensar suas perdas e enfrentar seu desequilíbrio fiscal crônico. Tais medidas têm girado em torno da criação de novos tributos e da elevação das alíquotas dos já existentes, especialmente daqueles que não constituem objeto de partilha com estados e municípios.

Além disso, analisar a dinâmica de um sistema tributário caracterizado por extrema complexidade em função da multiplicidade de alíquotas e legislações tributárias, como o caso brasileiro, consiste em fato indispensável para se pensar em propostas de reforma. Nos últimos anos, o que se tem presenciado é um lento avanço das discussões de orientação reformista, além da negligência dada à introdução de princípios de equidade e justiça social para nortear os rumos da tributação no país.

Procurar-se-á mostrar que, no contexto atual, o debate da reforma tributária e as propostas em discussão nesse debate, tanto na mídia quanto no Congresso, têm contemplado prioritariamente dois pontos: as questões federativa e de competitividade das empresas

nacionais. Um aspecto fundamental inerente a qualquer reforma tributária tem sido preterido no debate. É a questão da justiça fiscal ou, de outro modo, dos impactos distributivos inerentes a qualquer reforma tributária. Será discutido, ainda, até que ponto a nova proposta de reforma encaminhada ao Congresso em fevereiro de 2008, que se propõe a simplificar e desburocratizar o modelo atual - além de pôr fim à guerra fiscal - também negligencia a necessidade de mudança do caráter regressivo da estrutura tributária vigente, como suas antecessoras.

A monografia está dividida em três capítulos: fundamentação teórica, Sistema Tributário Brasileiro e, finalmente, proposta de reforma tributária.

O primeiro capítulo versará sobre a definição de tributo e outros conceitos constitutivos de um sistema tributário, além de estabelecer os princípios de uma tributação justa. Este capítulo permitirá construir a fundamentação teórica necessária para a compreensão do restante da monografia.

O segundo capítulo avaliará o Sistema Tributário Nacional propriamente dito: analisará as diretrizes da política econômica e a evolução da carga tributária no Brasil no período de 1995 a 2007, apontando as deficiências do Sistema vigente e os impactos sobre a sociedade.

Por fim, o capítulo três fará uma revisão da reforma mais recente proposta pelo Governo Lula, destacando as modificações que pretende realizar, os pontos negligenciados e as implicações de algumas medidas.

CAPÍTULO I - FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo tem por objetivo a apresentação dos fundamentos indispensáveis ao estudo e compreensão do Sistema Tributário Brasileiro. Dessa forma, na primeira seção, será definido o conceito de tributo, discriminando suas diversas formas. A seguir, serão analisados os princípios considerados necessários para que o Estado seja capaz de promover uma tributação justa frente à sociedade.

1.1 – Conceito de Tributo

O tributo configura-se como a categoria nuclear dos sistemas tributários nacionais, sem a qual não há como entendê-los e analisá-los.

De acordo com o Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), em seu artigo terceiro, define-se tributo da seguinte forma:

“Art. 3. Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

A partir de tal definição, podemos depreender algumas observações acerca da caracterização dos tributos. Inicialmente, pode-se constatar que os tributos não necessariamente precisam ser pagos em dinheiro, podendo ser satisfeita a prestação por meio de obrigações do tesouro, por exemplo.

Além disso, deve-se atentar para o fato de que o tributo não se confunde com penalidade, mesmo ambos tendo natureza compulsória. Os tributos correspondem a um dever do cidadão de contribuir para as receitas do Estado, enquanto a penalidade pecuniária, como, por exemplo, a multa, visa sancionar um ato ilícito e apresenta um caráter punitivo.

Outro aspecto a ser ressaltado diz respeito à subordinação dos tributos ao Princípio da Legalidade Tributária, ou seja, é exigida a instituição do tributo por lei, para que este possa vir a ser cobrado. Mais ainda, cabe ao legislador esgotar todos os elementos da obrigação tributária de modo que não haja arbitrariedade por parte da administração no momento de aplicação da lei, o que configura o Princípio da Tipicidade Tributária, constante no Código

Tributário Nacional, art. 97, e que exige que os seguintes aspectos sejam tratados por lei: instituição de tributos, ou a sua extinção; majoração de tributos, ou sua redução; definição da incidência da obrigação tributária principal; determinação do sujeito passivo da obrigação tributária; fixação da alíquota do tributo, assim como de sua base de cálculo (salvo se a Constituição Federal expressamente permitir o contrário¹); previsão de penalidades para o não cumprimento da obrigação ou para outras infrações por lei definidas; hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários.

Os tributos são, ainda, subordinados a outros princípios gerais, decorrentes das limitações do poder de tributar e dispostos na Constituição Federal², tais como: (i) anterioridade, vedando a cobrança de tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou; (ii) igualdade, determinando tratamento isonômico para contribuintes; (iii) não-confisco, impedindo que a tributação seja excessiva; (iv) irretroatividade, vedando a cobrança de tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado; (v) proibição da limitação ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais; (vi) uniformidade geográfica, impedindo tratamento desigual na tributação de estados e municípios, salvo em casos de promoção do equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico das regiões do país. Além disso, é vedada às esferas de governo a instituição de impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros, dos partidos políticos, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e assistência social, sem fins lucrativos; templos de qualquer culto; livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão. São as chamadas imunidades tributárias.

O último aspecto da definição de tributo que deve ser ressaltado refere-se ao fato de a prestação ser cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. Este trecho possui dois sentidos: o Estado pode exercer a atividade tendente à percepção de tributo apenas nas condições previstas na lei; a autoridade administrativa tem a obrigação de cobrar o tributo sempre que ocorrer o fato gerador e as condições estabelecidas em lei forem satisfeitas.

Cabe destacar, ainda, que, segundo o Código Tributário Nacional, os tributos compreendem as taxas, as contribuições de melhoria e os impostos³, o que configura uma classificação tripartida dos mesmos. No entanto, Torres (2000) observa que a Constituição

¹ Ver artigo 153, § 1º da Constituição Federal.

² Ver artigos 150, 151 e 152 da Constituição Federal.

³ Ver artigo 5 do Código Tributário Nacional.

Federal adotou a divisão quadripartida, ao incluir na classificação dos tributos, o empréstimo compulsório⁴. Além disso, tal divisão também considera as contribuições sociais, de intervenção do domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas⁵ como parte integrante do conceito de tributo.

A seguir, será feita uma exposição dos diversos aspectos que os tributos podem adquirir, segundo sua classificação quadripartida. São eles: taxas; contribuições, sendo esta categoria subdivida em contribuições de melhoria e contribuições parafiscais; empréstimos compulsórios e impostos.

I.1.1 - Das Taxas

De acordo com o art. 145, II, da Constituição Federal, temos que:

“Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

II – taxas em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição.”

Da definição constitucional acima, podemos destacar algumas características importantes das taxas.

A primeira característica que as taxas apresentam é o seu caráter contraprestacional, ou seja, são tributos que permanecem vinculados a uma prestação estatal específica em favor do contribuinte. Não sendo verificado vínculo com a atuação estatal, o tributo não se configura taxa, mas sim imposto.

A segunda característica que as taxas possuem é a subordinação de sua cobrança ao princípio do custo/benefício. Segundo ele, a cada cidadão cabe o pagamento, em virtude dos serviços públicos que lhe forem prestados, de um valor equivalente ao custo da prestação do serviço pela administração e ao benefício que veio a receber.

⁴ Ver artigo 148 da Constituição Federal.

⁵ Ver artigo 149 da Constituição Federal.

Em relação à instituição de taxas em função do exercício do poder de polícia, Torres (2000) afirma:

“Qualquer ato que constitua emanção da atividade estatal de disciplina da liberdade individual em benefício do bem-estar geral, prestado ou posto à disposição do obrigado, constituirá a hipótese de incidência da taxa. Atos relativos à polícia de segurança, de saúde, de costumes, de higiene, do meio ambiente etc...fornecem a matéria sobre a qual incidirá a cobrança da taxa.” (p. 347)

I.1.2 - Das Contribuições de Melhoria

As contribuições de melhoria encontram-se melhor definidas no art. 81 do Código Tributário Nacional, conforme descrito abaixo:

“Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.”

Dessa forma, assim como as taxas, a contribuição de melhoria é um tributo contraprestacional, desta vez devido pela realização específica de obra pública, da qual decorra valorização para o proprietário.

Além disso, apresenta-se como um tributo de competência comum a todos os entes da Administração Pública Direta (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), sendo que a cobrança da contribuição de melhoria deve ser realizada pelo ente responsável pela execução da obra, assim como o imóvel deve estar situado em território de sua competência. Nada impede, no entanto, que o tributo seja cobrado concomitantemente pelas esferas da federação, se todas participarem da execução da obra pública, cada qual no campo de sua competência material específica.

Cabe destacar, ainda, que as contribuições de melhoria também se assemelham às taxas no sentido de ambas serem norteadas pelo princípio do custo/benefício. Neste caso, isto

implica a cobrança de uma quantia máxima equivalente à valorização do imóvel do contribuinte.

I.1.3 - Das Contribuições Parafiscais

A Constituição Federal (1988) prevê expressamente três tipos de contribuições parafiscais, em seu art. 149. São elas: as contribuições sociais, de intervenção do domínio econômico (interventivas) e de interesse de categorias profissionais ou econômicas (corporativas), descritas abaixo:

“Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas (...)”.

A competência para a instituição das contribuições parafiscais pode parecer, num primeiro momento, exclusiva da União. Porém, como pode ser observado após a leitura do art. 149, § 1º e do art. 149-A da Constituição Federal, discriminados abaixo, outros entes da federação podem instituir tal tributo para custeio de sistemas de previdência e assistência social próprios ou, ainda, para custeio da iluminação pública.

“Art. 149. § 1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União.

Art. 149-A. Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III.”

Analisando a natureza de tais contribuições, pode-se observar que o principal objetivo das contribuições sociais é assegurar os direitos referentes à previdência social, saúde, assistência social, assim como a educação e o auxílio-desemprego. Como exemplos, podemos citar: FGTS, PIS, PASEP, COFINS, entre outras.

As contribuições interventivas, por sua vez, visam custear os serviços e encargos decorrentes da intervenção da União no domínio sócio-econômico, estando, portanto, além das funções essenciais do Estado Social de Direito, já que se referem à atividade intervencionista.

Por fim, as contribuições corporativas são aquelas destinadas ao custeio das atividades de controle e disciplina do exercício das profissões, tais como a Ordem dos Advogados, Conselhos Federais de Medicina, de Farmácia, além do custeio das atividades dos órgãos sindicais.

I.1.4 - Dos Empréstimos Compulsórios

Segundo Torres (2000), define-se o empréstimo compulsório como:

“(...) dever fundamental consistente em prestação pecuniária que, vinculada pelas liberdades fundamentais, sob a diretiva do princípio constitucional da capacidade contributiva, com a finalidade de obtenção de receita para as necessidades públicas e sob promessa de restituição, é exigida de quem tenha realizado o fato descrito em lei elaborada de acordo com a competência especificamente outorgada pela Constituição.” (p.359)

Cabe destacar da definição acima que o empréstimo compulsório apresenta-se como uma prestação pecuniária de caráter restituível.

Além disso, segundo a Constituição Federal (1988), tal tributo pode ser instituído em duas situações distintas. A primeira hipótese em que se justifica o estabelecimento de um empréstimo compulsório é “para atender as despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência” (art. 148, I, C.F.). A segunda aplicação de tal tributo ocorre “no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional (...)” (art. 148, II, C.F.).

Pode-se observar que a Constituição Federal não expõe claramente o fato gerador do empréstimo compulsório, de modo que a lei pode escolher a mesma base de imposição de outros tributos ou mesmo eleger um fato específico.

I.1.5 - Dos Impostos

Uma diferença importante dos impostos em relação aos demais tributos e que merece destaque decorre da não vinculação do seu fato gerador a qualquer atividade estatal específica, ou seja, a instituição de tal tributo advém do poder de império do Estado.

A previsão legal da instituição do imposto encontra-se no art. 145, I da Constituição Federal:

“Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I – impostos”

Da leitura do texto constitucional acima, pode-se inferir que qualquer dos entes da federação pode instituir impostos, no entanto, cada ente possui impostos específicos de sua competência.

São de competência da União impostos que tratem de: importação (II); exportação (IE); renda (IR); produtos industrializados (IPI); propriedade em território rural (ITR); operações financeiras (IOF); grandes fortunas (IGF); extraordinários; e novos impostos não previstos na Constituição.

Os impostos de competência dos Estados e do Distrito Federal são: sobre transmissão causa mortis e doação de bens e direitos (ITBI); sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS); sobre propriedades de veículos automotores (IPVA).

Como competência municipal, temos a instituição de impostos sobre: propriedade em território urbano (IPTU); transmissão inter vivos por ato oneroso de bens imóveis e de direitos reais sobre imóveis (ITBI); sobre serviços de qualquer natureza (ISS).

É importante distinguir os impostos, classificando-os como diretos ou indiretos. Para tanto, torna-se necessário compreender a diferença entre o contribuinte de fato e o de direito, sendo este designado por lei como contribuinte e aquele quem efetivamente suportará a carga tributária. Há, portanto, uma transferência da carga tributária do contribuinte de direito para o de fato.

Dessa forma, temos que os impostos diretos são aqueles em que o contribuinte de fato e o de direito são a mesma pessoa. Um exemplo desta situação é o imposto de renda. Já o imposto indireto é aquele cuja própria natureza permite a transferência do encargo tributário, ou seja, o contribuinte de fato não coincide necessariamente com o de direito. Como exemplo, pode-se tomar o IPI, facilmente transferido para o consumidor.

1.2 - Princípios da Tributação Justa

De acordo com a teoria da tributação, existem alguns princípios associados a um sistema tributário justo e eficiente e que, portanto, devem ser seguidos. Dentre os conceitos tidos como desejáveis, podemos destacar: a neutralidade, eqüidade, a simplicidade e a progressividade.

1.2.1 - Princípio da Neutralidade

O Princípio da Neutralidade estabelece que a tributação deve ser estruturada com o objetivo de interferir o mínimo possível na alocação de recursos da economia, de forma a não causar danos à eficiência do sistema econômico.

1.2.2 - Princípio da Eqüidade

De acordo com este princípio, deve ser garantida a distribuição eqüitativa do ônus tributário entre os indivíduos, de modo que cada agente econômico contribua com uma parcela justa de sua renda para as finanças públicas. Tal conceito implica que devem ser atingidas as eqüidades horizontal e vertical. A primeira supõe que o mesmo nível de impostos deve incidir sobre pessoas que ocupam posições iguais na escala de renda, enquanto a segunda indica que sobre pessoas com níveis distintos de renda devam incidir níveis diferentes de impostos.

1.2.3 - Princípio da Simplicidade

Pelo Princípio da Simplicidade, a administração do sistema tributário deve procurar ser a mais eficiente possível de forma a minimizar os custos demandados pela fiscalização, cobrança e arrecadação. Além disso, os tributos devem garantir um fácil entendimento por

parte dos indivíduos que utilizam o sistema. O objetivo deste requisito é, portanto, facilitar a operacionalização da cobrança do tributo tanto para o contribuinte quanto para o governo.

I.2.4 - Princípio da Progressividade

De acordo com este conceito, um imposto é progressivo quando quem recebe mais renda paga uma proporção maior de impostos relativamente às pessoas de baixa renda. Dessa forma, uma tributação regressiva encontra-se presente nas formas de tributação indireta como, por exemplo, sobre o consumo, a produção e a circulação de bens e serviços.

Werneck (2002) considera, ainda, a questão da produtividade da tributação. Tal conceito supõe que o governo deve arrecadar o suficiente sem tarifas demasiadamente altas, que estimulem a sonegação. A idéia relaciona-se à eliminação dos tributos cumulativos, em favor de um imposto sobre valor adicionado de base ampla, o que facilitaria a arrecadação, além de combater a evasão.⁶

Para concluir, Vianna (2000) destaca que um sistema tributário é economicamente eficiente se:

“não interfere (ou o faz minimamente) com a alocação ótima de recursos, ao mesmo tempo em que corrige distorções em alguns setores ou mercados; se o custo de sua administração é baixo relativamente às receitas que gera; e ainda, se é capaz de responder rapidamente a mudanças conjunturais da economia.” (pág. 23)

⁶ A valoração da alíquota média requerida por um imposto sobre o valor adicionado, no entanto, demonstra a dificuldade de se implementar uma reforma tributária neste sentido.

CAPÍTULO II - SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Este capítulo busca avaliar o Sistema Tributário Nacional propriamente dito, analisando a política econômica e a evolução do tamanho e da composição da carga tributária no Brasil no período de 1995 a 2007, a fim de apontar suas deficiências e impactos sobre a sociedade.

II.1 - Política Econômica e Evolução da Carga Tributária no Brasil – 1995 a 2007

II.1.1 – Considerações acerca da Constituição de 1988

Para que possamos compreender o comportamento da carga tributária brasileira no período pós-plano Real até os dias atuais, faz-se necessário revisitar alguns pontos da Constituição de 1988 relacionados a mudanças nas finanças públicas, que tiveram consequências na sua evolução. De acordo com Rezende et al.:

“Encontra-se nas mudanças introduzidas pela Constituição de 1988, nos capítulos tributários e dos direitos sociais, a origem tanto das dificuldades que atualmente enfrenta o Estado brasileiro para implementar políticas essenciais para o desenvolvimento quanto dos problemas que abriram o caminho para a progressiva deterioração do sistema tributário e para a deterioração da federação.” (REZENDE et al., 2007, p.83)

É fato inegável que a Constituição de 1988 provocou alterações radicais no panorama das finanças públicas brasileiras: ao mesmo tempo em que aumentou o papel social do Estado, criando o conceito de “seguridade social”, a Carta Magna promoveu ampla descentralização dos recursos tributários ao distribuir as receitas públicas entre os entes da federação.

Dentre as principais modificações em relação à Constituição de 1967 estão a eliminação de cinco impostos e a sua incorporação na base de incidência de um novo imposto, o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), cujas alíquotas seriam fixadas de forma autônoma por cada Estado. Além disso, foi ampliada a participação dos estados e municípios na arrecadação federal do IR e do IPI através do Fundo de Participação dos Estados (FPE) e Municípios (FPM) de 14% para 21,5% para os estados e

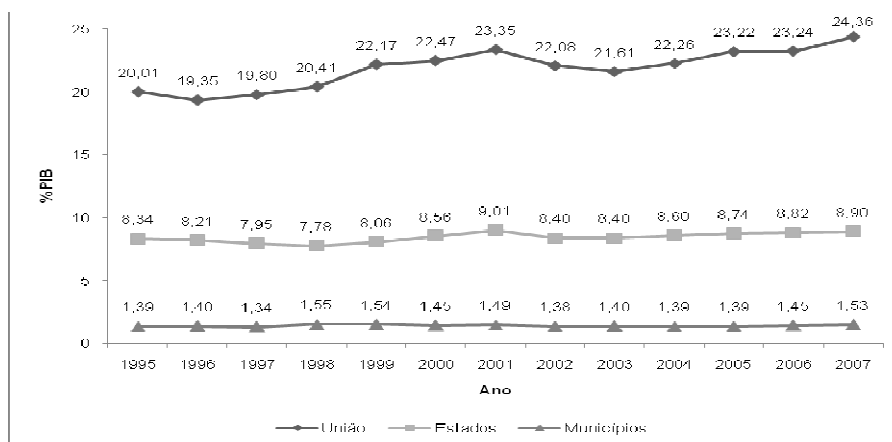
17% para 22,5% para os municípios. Mais ainda, 3% da arrecadação do IPI foram destinados ao financiamento dos Fundos Regionais do Norte, Nordeste e Centro-Oeste e os municípios passaram a cobrar alíquotas progressivas sobre o IPTU.

Diante de tais modificações, observa-se um grande esforço da União para aumentar a sua receita tributária notadamente por meio das contribuições, justamente por não estarem sujeitas a partilhas: foram criados a Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL) em 1989, o Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira (IPMF) em 1993 - mais tarde transformado em contribuição na forma da Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos de Natureza Financeira (CPMF) - além do aumento da alíquota da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) de 0,5% para 2% em 1990 e, posteriormente, para 3% em 1999.

No entanto, como a Constituição de 1988 vinculava a arrecadação das contribuições sociais ao financiamento das despesas da seguridade social, foi criado em 1994, pouco antes do Plano Real, um mecanismo que permitia à União desvincular temporariamente 20% das receitas arrecadadas com as contribuições sociais – o chamado Fundo Social de Emergência (FSE), atualmente conhecido como Desvinculação das Receitas da União (DRU), renovada até 2011 em dezembro de 2007.

De fato, como mostra o Gráfico 1, abaixo, foram as receitas tributárias da União aquelas que mais cresceram ao longo do período considerado em comparação aos demais entes da federação.

Gráfico 1 – Carga Tributária – Por Esfera de Governo - % PIB



Fonte: Secretaria da Receita Federal.

Vale destacar que apesar da Constituição de 1988 ter afetado de forma decisiva a dinâmica das decisões tributárias no país, contribuindo para o aumento freqüente das alíquotas das contribuições sociais existentes e a criação de novas, também permitiu conceder uma certa legitimidade ao sistema de seguridade social - abrangendo a saúde, a assistência social e a previdência⁷ - que não havia anteriormente. Em função de uma maior diversidade de sua base de financiamento, reduziu-se a dependência às oscilações do ciclo econômico. Dessa forma, pode-se dizer que os direitos sociais conquistados através da Carta Magna encontram-se, atualmente, preservados, mesmo que de forma relativa, a possíveis reformas de cunho liberalizante e constituíram um grande avanço do ponto de vista do Estado de Bem-Estar Social.

II.1.2 – Da Carga Tributária Brasileira de 1995 a 2007

Antes de iniciarmos um estudo mais detalhado da evolução e da dinâmica do sistema tributário brasileiro no período pós-plano Real, cabe destacar a falta de uniformidade metodológica nos dados da carga tributária bruta computados pelos próprios órgãos federais⁸, além da precariedade na divulgação das metodologias utilizadas, o que dificulta o julgamento acerca das estimativas.

Neste trabalho, será adotada a definição da Secretaria da Receita Federal. O conceito de carga tributária utilizado é amplo e procura incluir todas as receitas às quais se possa atribuir a natureza econômica de tributo. Considera-se para o cálculo da carga tributária, entre outros, os impostos, as taxas, as contribuições sociais e as contribuições de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais e econômicas.

A fim de analisarmos o comportamento do sistema tributário brasileiro no período de 1995 a 2007, é importante identificar a ligação existente entre a política econômica adotada e as suas conseqüências sobre as alterações na carga tributária bruta.

Ao longo dos anos 90, a política econômica interna foi fortemente influenciada por um ambiente internacional extremamente distinto da década anterior, o que terminou por afetar muito a economia brasileira. Em função do excesso de liquidez que caracterizava o mercado

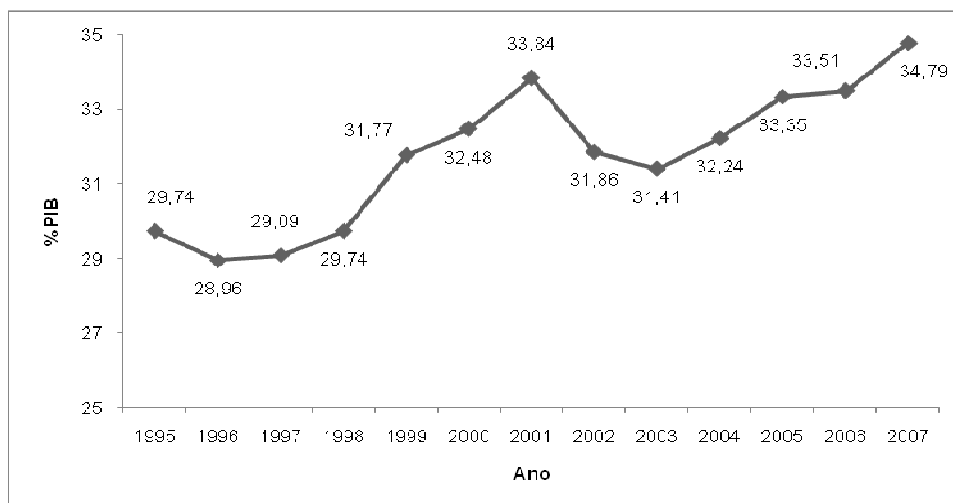
⁷ Ver artigo 194 da Constituição Federal.

⁸ Mais informações em DOS SANTOS et al. (2008).

internacional, fluxos abundantes de capital financeiro dirigiram-se para países menos desenvolvidos. Ocorreu, portanto, uma mudança significativa na forma de inserção do país na economia mundial, o que resultou em privatizações, abertura comercial e liberalização financeira. A partir de então, adotou-se internamente o modelo de metas de inflação e políticas monetária e fiscal restritivas, marcadas pela adoção de altas taxas de juros, crescimento dos gastos financeiros e aumento de carga tributária.

Com efeito, conforme nos mostra o Gráfico 2, abaixo, apesar de algumas oscilações, a carga tributária brasileira tem apresentado uma tendência de crescimento ao longo do tempo.

Gráfico 2 – Carga Tributária no Brasil - % PIB



Fonte: Secretaria da Receita Federal.

Nesse contexto, a economia como um todo e, conseqüentemente, o sistema tributário nacional, estiveram à disposição e foram impactados pelo objetivo primordial de estabilizar os preços. Dessa forma, foram deixados à parte alguns dos princípios teóricos de tributação, por meio dos quais “o objetivo clássico de todo sistema tributário deve ser o de amenizar as desigualdades sociais e contornar os impactos negativos sobre a demanda agregada decorrentes de flutuações cíclicas” (MARINGONI e GENTIL, 2008) em prol da estabilidade de preços, a qual dependeria do equilíbrio da situação fiscal do Estado, de acordo com os formuladores de política econômica da época.

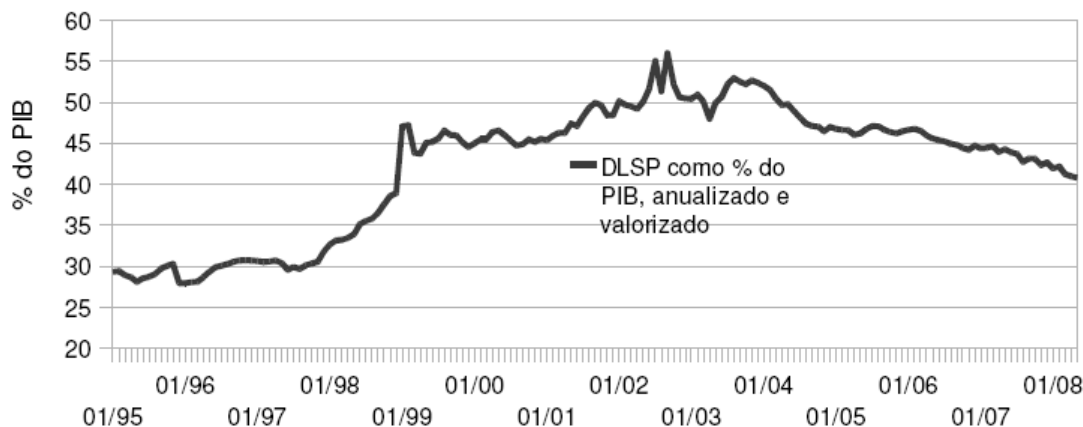
A dificuldade em alcançar tal equilíbrio fiscal advinha da grande vulnerabilidade externa em que a economia doméstica se encontrava decorrente da intensificação do processo

de liberalização comercial e financeira. A dependência da economia brasileira do sistema financeiro internacional para fechar as contas do balanço de pagamentos através de superávits na balança de capitais acentuou-se fortemente, visto que a balança comercial passou a registrar déficits crescentes a partir de 1995, além da elevação das remessas de lucros e dividendos para o exterior.

Com o objetivo de contornar possíveis ameaças de crises decorrentes de ataques especulativos, com impactos devastadores sobre as contas fiscais, o uso da âncora cambial exigia juros em patamares muito elevados. Tal situação tornou-se insustentável, resultando na forte desvalorização cambial de 1999 com a substituição do regime de câmbio administrado pelo regime de livre flutuação, além da reversão do ciclo de liquidez internacional e perda de reservas.

Tais movimentos das variáveis monetária e cambial tiveram impacto substancial sobre os indicadores fiscais. A dívida líquida do setor público, impulsionada pelas altas taxas de juros, apresentou uma trajetória crescente logo após o lançamento do Plano Real, no período entre 1994 e 1998, conforme nos mostra o Gráfico 3 - neste subperíodo, de 1995 a 1998, a carga tributária praticamente não se modificou, em função da ausência de metas fiscais. Mais tarde, entre 1999 e 2002, o indicador fiscal em questão foi fortemente impactado pela implantação do regime de câmbio flexível, uma vez que a dívida interna bruta apresentava significativa participação de papéis indexados ao dólar, além do alto peso relativo da dívida líquida externa. Observa-se, portanto, estreita relação entre a abertura da economia doméstica, a forte exposição à fuga de capitais e o aumento do valor da relação dívida/PIB.

Gráfico 3 – Dívida Líquida do Setor Público - % PIB



Fonte: Banco Central do Brasil.

Mais ainda, pode-se dizer que a articulação entre estes diversos aspectos teve consequências imediatas sobre o orçamento público, tais como a elevação dos gastos financeiros, impactos contracionistas em gastos essenciais à manutenção dos serviços públicos e aumento da carga tributária. É possível constatar, portanto, que os fortes impactos fiscais negativos das crises cambiais de 1999 e 2002 sobre a dívida pública foram determinantes essenciais para o processo de elevação da carga tributária bruta ocorrido no período de 1995 a 2007.

De acordo com os números da Tabela 11, em anexo, a carga tributária bruta apresentou forte elevação (2,07% do PIB) no subperíodo de 1999 a 2001. Este aumento foi significativamente influenciado pela adoção de metas formais de superávit primário para o setor público, a partir do final de 1998, com a assinatura do acordo com o Fundo Monetário Internacional (FMI). Outros fatores responsáveis pelo aumento da carga tributária naquele subperíodo foram as arrecadações provenientes do imposto de renda, além do aumento na alíquota da CPMF em 1999.

Em 2002, o governo federal manteve a política econômica ortodoxa, combinando altas taxas de juros e contração da base monetária. Além disso, a proximidade das eleições presidenciais e a incerteza gerada em torno de Lula, candidato da oposição e mais provável a vencê-las, geraram instabilidade na economia, com alta do câmbio, inflação e baixo crescimento do PIB. Ainda neste ano, foi criada a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de combustíveis, a Cide-Combustíveis.

A partir de 2003, a dinâmica da economia nacional sofreu algumas importantes alterações, sobretudo no que tange à redução de sua vulnerabilidade externa. A conjuntura internacional associada a um período de desvalorização cambial provocou elevação das exportações e acúmulo de reservas. Além disso, estes fatores permitiram a criação de um ambiente econômico favorável para uma modificação na composição da dívida pública: houve uma redução considerável da participação da dívida externa e da dívida interna indexada ao dólar, o que permitiu diminuir a fragilidade das contas públicas diante de flutuações cambiais. Entretanto, as reservas internacionais acumuladas em períodos anteriores contribuíram para a elevação do gasto financeiro através do pagamento de juros líquidos pelo governo.

Observando os dados da Tabela 11, em anexo, constata-se o crescimento da carga tributária em 2,1% do PIB no subperíodo de 2003 a 2006, caracterizado tanto pela continuidade da política de superávits primários, quanto por um cenário de relativo dinamismo macroeconômico, sobretudo a partir de 2004. Os principais tributos responsáveis pelo aumento nesse subperíodo foram as contribuições à previdência.

Como pudemos observar, tanto o governo do ex-presidente Fernando Henrique Cardoso quanto o governo do Presidente Lula responderam da mesma maneira às crises cambiais (começo de 1999 e final de 2002) combinando fortes restrições monetárias e aumento de alíquotas de impostos já existentes ou criação de novos impostos, com o objetivo de “acalmar” os mercados a fim de voltar à normalidade com “credibilidade”. Dessa forma, os períodos subseqüentes às crises (1999-2001 e 2003-2005) foram marcados por elevações substanciais na carga tributária brasileira. O forte crescimento da carga tributária bruta verificado entre 2005 e 2007, um período no qual nenhum novo imposto foi criado e nenhuma alíquota relevante foi elevada, por sua vez, sugere que o aumento da carga tributária tem se dado em resposta ao crescimento econômico e aumento da formalização do mercado de trabalho verificados neste período, visto que houve aumento na arrecadação das contribuições previdenciárias, do Imposto de Renda e da CSLL.

II.2 - Deficiências do Sistema Vigente e Impactos sobre a Sociedade

Dentre os principais problemas apresentados pelo Sistema Tributário Brasileiro, podemos destacar alguns que serão avaliados abaixo.

A primeira questão que sempre se levanta em relação à carga tributária brasileira refere-se ao seu peso excessivo sobre a sociedade. A pressão do Estado em termos tributários é considerada crescente e exagerada e, de fato, como pudemos constatar anteriormente, a arrecadação tem sido cada vez maior ao longo dos anos como proporção do PIB, passando de 29,74% em 1995 para 34,79% em 2007.

Tais níveis de arrecadação suscitam reclamações e indignação da população pelo fato de não haver contraprestação adequada no que se refere a serviços públicos básicos como saúde, educação, segurança e infra-estrutura capazes de proporcionar aos contribuintes uma

retribuição satisfatória pelos tributos impostos por lei. A má qualidade da prestação dos serviços essenciais à população impede que o sistema tributário adquira legitimidade.

De fato, ao compararmos a carga tributária brasileira internacionalmente, observamos que esta se apresenta significativamente maior do que a carga tributária bruta dos países latino-americanos e tem se aproximado cada vez mais da média observada nos países da OCDE, como mostram as Tabelas 1 e 2, abaixo.

Tabela 1 - Total das Receitas Tributárias das Administrações Públicas (incluindo contribuições sociais) em Países Seleccionados da América Latina (% do PIB)

	1995	1998	2003	2005
Argentina	19,71	20,58	22,98	26,29
Brasil	26,76	27,23	30,92	32,9
Chile	17,15	18,21	17,91	18,81
Colômbia	14,70	15,72	17,06	18,17
Equador	11,0	11,0	13,6	14,7
México	16,7	16,6	19,0	19,9

Fonte: OCDE (2008a, para o México) e CEPALSTAT (2008, para os demais países).

Tabela 2 - Total das Receitas Tributárias das Administrações Públicas (incluindo contribuições sociais) em Países Seleccionados da OCDE (% do PIB)

	1995	1998	2003	2005
França	42,9	44,2	43,2	44,1
Alemanha	37,2	36,4	35,5	34,8
Reino Unido	34,7	36,2	35,2	36,5
Estados Unidos	27,9	29,3	25,9	27,3
Espanha	32,1	33,2	34,2	35,8
Itália	40,1	41,7	41,8	41,0
Coreia do Sul	19,4	21,1	25,3	25,5
Turquia	22,6	28,4	32,8	32,3
Média OCDE	34,9	35,7	35,5	36,2

Fonte: OCDE (2008a).

Utilizando, ainda, uma comparação internacional, podemos destacar o fato de o sistema tributário nacional basear-se fortemente na incidência de tributos sobre a produção e a circulação de bens e serviços, em detrimento da tributação sobre a renda e o patrimônio. A análise das Tabelas 3 e 4 nos mostra isto claramente.

Tabela 3 – Carga Tributária por Base de Incidência - Brasil x OCDE – 2005 (% do PIB)

Base de Incidência	Brasil	OCDE		
		Máx.	Min.	Média
Renda	6,3%	30,7% (a)	4,8% (e)	12,5%
Folha de Salários	7,3%	16,3% (b)	1,2% (a)	10,0%
Propriedade	1,1%	4,4% (c)	0,3% (e)	1,9%
Bens e Serviços	16,0%	16,0% (d)	4,7% (f)	11,4%
Transações Financeiras	1,6%			
Outros	1,0%	2,3%	0,0%	0,4%
Total:	33,3%			

Fonte: Secretaria da Receita Federal e OCDE Revenue Statistics.

Obs: a) Dinamarca, (b) França, (c) Reino Unido, (d) Islândia, (e) México e (f) Estados Unidos.

Tabela 4 - Carga Tributária por Base de Incidência - Brasil x OCDE – 2005 (% da Carga Total)

Base de Incidência	Brasil	OCDE		
		Máx.	Min.	Média
Renda	19%	61,0% (a)	17,7% (e)	34,4%
Folha de Salários	22%	42,2% (b)	2,9% (f)	27,7%
Propriedade	3%	11,9% (c)	1,0% (b)	5,6%
Bens e Serviços	48%	55,3% (d)	18,4% (g)	32,3%
Transações Financeiras	5%			
Outros	3%	5,6%	0,0%	0,7%
Total:	100%			

Fonte: Secretaria da Receita Federal e OCDE Revenue Statistics.

Obs.: (a) Nova Zelândia (b) República Tcheca, (c) Reino Unido, (d) México, (e) Polônia, (f) Dinamarca, (g) Estados Unidos.

Enquanto no Brasil quase 50% dos impostos arrecadados são provenientes de tributos sobre consumo, menos de 25% recaem sobre a renda e o patrimônio. Tal relação nos países desenvolvidos é exatamente contrária.

Como podemos observar na Tabela 11, em anexo, o ICMS configura-se no imposto com maior participação no total da receita tributária (cerca de 7% do PIB), enquanto o ITR não passa de ínfimos 0,02% em um país de dimensão continental como o Brasil.

A baixa participação da tributação sobre a renda e o patrimônio reflete nitidamente a existência de um viés do governo central em benefício de impostos de fácil arrecadação, como a COFINS, PIS e CSLL - que utilizam o faturamento como base de incidência – e o ICMS e o IPI, caracterizados como impostos indiretos.

No entanto, isto representa uma distorção do sistema tributário brasileiro em função da característica altamente regressiva dos impostos mais relevantes, o que acarreta um ônus para a população com baixos níveis de renda, elevando a concentração da riqueza no país, abandonando, assim, os princípios da equidade horizontal e vertical.

Mais ainda, o fato de a estrutura tributária no Brasil apresentar forte presença de tributos cumulativos⁹ como a CPMF, COFINS, PIS¹⁰ afeta a competitividade dos produtos nacionais por dois motivos: o produto doméstico torna-se caro em relação ao similar importado e, no mercado externo, enfrenta a concorrência de produtos que não sofreram tamanha tributação. Além disso, há distorção da alocação dos recursos, uma vez que os tributos cumulativos penalizam os setores que apresentam longas cadeias produtivas e de comercialização, estimulando quase que de maneira compulsória, a integração vertical.

Outra questão a ser levantada refere-se ao elevado número de impostos do sistema tributário nacional. Neste caso, no entanto, cabe uma ressalva. Segundo Além e Giambiagi (2008), apenas alguns poucos tributos e contribuições são de fato relevantes em termos de arrecadação: a soma de apenas 14 impostos e contribuições¹¹ é responsável por quase 90% do total da receita tributária, o que significa que os demais tipos de receita não possuem importância significativa, já que afetam apenas 10% do total arrecadado. Estes 10% restantes são constituídos basicamente de contribuições e taxas que, de fato, são numerosas no Brasil. Entretanto, por representarem a contrapartida de algum serviço específico prestado pela administração pública, não faria sentido suprimi-las, rateando seus custos entre os tributos gerais, apenas a pretexto de simplificar o sistema.

⁹ Os impostos não cumulativos permitem a compensação do que é devido em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores, incidindo, portanto, sobre o valor adicionado em cada estágio da produção e da circulação, como ocorre, por exemplo, com o ICMS e o IPI. O Imposto sobre Valor Adicionado (IVA) configura-se neutro em relação à estrutura organizacional das empresas, pois não depende do número de transações pelas quais o produto passou ao longo dos processos de produção e distribuição, além de ser facilmente identificado, o que permite que as exportações sejam isentas e as importações tributadas da mesma maneira que a produção nacional.

¹⁰ PIS e COFINS deixaram de ser cumulativos apenas em 2002 e 2003, respectivamente. A CPMF, por sua vez, foi eliminada recentemente, em 2007.

¹¹ São eles: ICMS, INSS, IR, COFINS, IPI, CSLL, PIS/PASEP, CPMF, II e IE, ISS, IPTU, IPVA e IOF.

O sistema se mostra, sim, excessivamente complexo e oneroso do ponto de vista dos custos de administração para o contribuinte. A legislação do ICMS e do IPI tornou-se extremamente complicada, o que dificulta o conhecimento e cumprimento integral da mesma por parte do contribuinte, tendo como consequência, no caso do ICMS, guerras fiscais e a própria sonegação.

Vale ressaltar, porém, que o processo de simplificação do sistema tributário nacional apresenta limites, uma vez que a economia brasileira atingiu um grau de desenvolvimento e diversificação que deve ser respeitado do ponto de vista tributário, sobretudo no que tange à fiscalização. Uma legislação relativamente complexa e instrumentos de controle mais sofisticados podem ser úteis para que a administração tributária realize suas funções satisfatoriamente, sem ficar vulnerável a manobras que visem escapar à tributação ou reduzi-la.

Mas a verdade é que o Brasil ainda apresenta sérios problemas no campo da fiscalização e da administração tributária: os órgãos públicos se defrontam com graves limitações de recursos humanos e materiais, restrições de natureza financeira, administrativa, legal e política. Esta fragilidade operacional dá margem à evasão, inadimplência e sonegação, além de dar subsídios à formação de um sistema tributário cada vez mais injusto e de baixa qualidade, visto que os tributos mais fáceis de arrecadar diante de tamanhas restrições são aqueles de maior caráter regressivo.

Por fim, destacamos as altas alíquotas dos impostos cobrados pela estrutura tributária brasileira, sobretudo os impostos indiretos que, de maneira geral, são facilmente repassados aos preços e incidem de forma mais pesada sobre os contribuintes de baixa renda. Em relação aos impostos diretos, as alíquotas cobradas são altas para as faixas intermediárias do imposto de renda da pessoa física, visto que o limite de isenção é baixo¹² e há apenas duas alíquotas¹³, sendo a inicial muito elevada - 15%. A alíquota final, por sua vez, configura-se como uma das mais baixas, em comparação a outros países - apenas 27,5%, como mostra a Tabela 5.

¹² Em 2008, o limite de isenção foi de R\$ 1.372,81.

¹³ A partir de 2009, passam a vigorar quatro alíquotas do IRPF – 7,5%; 15%; 22,5% e 27,5%, além da isenção para valores até R\$ 1.434,59.

Tabela 5 – IRPF de Países Selecionados

País	Alíquotas (%)		
	Faixas	Mínima	Máxima
Alemanha	3	22,9	53,0
Argentina	7	9,0	35,0
Austrália	4	7,0	47,0
Áustria	5	2,0	50,0
Azerbaijão	6	12,0	35,0
Barbados	2	25,0	40,0
Bélgica	7	5,0	55,0
Bolívia	5	15,0	30,0
Brasil	2	15,0	27,5
Bulgária	4	16,0	38,0
Canadá	4	5,0	29,0
Chile	6	5,0	45,0
China	9	15,0	45,0
Espanha	6	15,0	39,6
Estados Unidos	5	15,0	39,6
França	12	5,0	57,0
Grécia	5	5,0	42,5
Holanda	4	6,2	60,0
Israel	5	10,0	50,0
Itália	5	18,0	45,0
Japão	4	10,0	37,0
Nova Zelândia	3	19,5	39,0
Peru	2	15,0	20,0
Portugal	6	12,0	40,0
Reino Unido	3	20,0	40,0
Suíça	3	31,0	57,0
Média Aritmética	5	12,9	42,2

Fonte: Price Waterhouse & Coopers - Tax Individual, 2002.

Elaboração: Assessoria Econômica do Unafisco Sindical.

Pode-se concluir, portanto, que um dos graves problemas do sistema tributário nacional consiste na falta de equidade: os impostos incidem fortemente sobre a população de baixa renda, em detrimento da taxaço das altas rendas e do patrimônio.

CAPÍTULO III - PROPOSTA DE REFORMA TRIBUTÁRIA

Este capítulo tem por objetivo apresentar a Proposta de Emenda Constitucional (PEC 233/08) formulada pelo Ministério da Fazenda e enviada ao Congresso em fevereiro de 2008, analisando as principais mudanças propostas. Por fim, faz-se uma revisão crítica de sua abrangência no que tange à justiça tributária e às implicações de suas medidas.

III.1 - PEC nº 233/2008

Em 2008, abriu-se uma nova perspectiva de mudança do sistema tributário nacional. Enquadrada em um momento de relativa estabilidade da economia brasileira, como mostra a Tabela 6 abaixo, uma reforma tributária neste momento se justifica, segundo o governo, pelo fato de estarmos passando por um período de baixa inflação, solidez das contas externas em função do crescimento das exportações e de um nível recorde de reservas internacionais, além do crescimento econômico, que tem impacto positivo sobre a arrecadação.

O ambiente atual reduz as resistências à Reforma Tributária, permitindo, assim, que a União reduza a carga tributária e compense eventuais prejuízos dos demais entes da federação sem desequilibrar as contas públicas.

Tabela 6 – Indicadores Macroeconômicos do Brasil – 2003 e 2007

	2003	2007
Crescimento do PIB (%)	1,1	5,4
Inflação (IPCA) - (%)	9,3	4,5
Exportações (US\$ bilhões)	73,2	160,7
Saldo Comercial (US\$ bilhões)	24,9	40,0
Reservas Internacionais (US\$ bilhões)	49,3	180,3
Superávit Primário (% do PIB)	3,9	4,0
Déficit Nominal (% do PIB)	(4,7)	(2,3)
Dívida Líquida do Setor Público (% do PIB)	52,4	42,8

Fonte: Ministério da Fazenda.

Neste contexto, a Proposta de Emenda Constitucional (PEC) 233/2008, que tramita na Câmara dos Deputados, apresenta os seguintes objetivos:

“(...) simplificar o sistema tributário nacional, avançar no processo de desoneração tributária e eliminar distorções que prejudicam o crescimento da economia brasileira

e a competitividade de nossas empresas, principalmente no que diz respeito à chamada “guerra fiscal” entre os Estados. Adicionalmente, a Proposta amplia o montante de recursos destinados à Política Nacional de Desenvolvimento Regional e introduz mudanças significativas nos instrumentos de execução dessa Política. Com estas mudanças, pretende-se instituir um modelo de desenvolvimento regional mais eficaz que a atração de investimentos através do recurso à “guerra fiscal”, que tem se tornado cada vez menos funcional, mesmo para os Estados menos desenvolvidos.” (pág.1)

Para atingir tais objetivos, são propostas algumas alterações no texto constitucional, dentre as quais as principais serão dispostas a seguir.

A primeira mudança consiste na extinção de quatro tributos federais: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a Importação e a Comercialização de Combustíveis (Cide-Combustíveis) e a Contribuição Social do Salário-educação, criando assim, um novo imposto: o Imposto sobre Valor Adicionado (IVA-F).

Além disso, propõe-se a extinção da Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL), incorporando-a ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ).

Em relação à partilha das receitas tributárias, algumas mudanças na sua implementação são propostas. Para compreendê-las, é necessário explicitar a destinação atual das receitas dos tributos¹⁴: hoje, 21,5% das receitas do IR e do IPI são destinados ao Fundo de Participação dos Estados (FPE), 23,5% ao Fundo de Participação dos Municípios (FPM) e 3% aos fundos constitucionais de financiamento. Adicionalmente, 10% da receita do IPI são destinados aos Estados, proporcionalmente às exportações de produtos industrializados.

Com a Reforma Tributária, a base de partilha será modificada: serão três os impostos distribuídos pelos entes da federação – IR, IPI e IVA-F. No entanto, como os tributos extintos pela reforma são aqueles vinculados ao financiamento da seguridade social, a PEC estabelece percentuais da receita destes três tributos que deverão ser destinados às áreas cujas bases de financiamento estão sendo suprimidas.

¹⁴ Para mais informações, ver artigos 157, 158 e 159 da Constituição Federal.

Dessa forma, fica estabelecido que à seguridade social sejam destinados 38,8% desta base, 6,7% ao FAT/BNDES, 2,3% à educação básica e 2,5% à infra-estrutura de transportes, sendo o valor dos dois últimos sujeito a modificação por lei complementar.

A PEC prevê, ainda, a criação do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional (FNDR), com o objetivo de melhor coordenar a aplicação dos recursos da Política de Desenvolvimento Regional (PDR), além da criação de um Fundo de Equalização de Receitas (FER) a fim de compensar os Estados por possíveis perdas de receitas resultantes da reforma. A estes fundos serão destinados 4,8% e 1,8% da nova base de financiamento, respectivamente.

A nova partilha torna-se clara com a observação da Tabela 7, a seguir:

Tabela 7 – Novo Modelo de Partilha das Receitas

(A) Base I: IR + IPI + IVA-F
(B) Vinculações (% de A)
Seguridade Social (38,8%)
FAT/BNDES (6,7%)
I.E. de transportes, etc. (2,5%)
Educação Básica (2,3%)
(C) Base II: (A) - (B)
(D) Partilha Federativa (% de C)
FPE (21,5%)
FPM (23,5%)
FNDR (4,8%)
FER (1,8%)

Fonte: Ministério da Fazenda.

Outro aspecto levantado pela proposta de reforma consiste na desoneração gradativa da folha de contribuição dos empregadores para previdência social. Tal medida seria implementada da seguinte forma: a contribuição seria reduzida em um ponto percentual por ano, resultando na diminuição dos atuais 20% para 14%.

Por fim, no quesito simplificação, a PEC propõe a unificação nacional das 27 legislações do Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviços (ICMS) existentes atualmente. O objetivo por trás desta medida é a eliminação da “guerra fiscal”.

III.2 – Revisão Crítica

Ao avaliarmos a proposta de reforma tributária de 2008, chegamos a algumas conclusões que merecem uma apreciação mais ampla.

Em primeiro lugar, constatamos a ausência de objetivos voltados para a justiça fiscal, uma vez que a proposta não apresenta questões concretas que visem construir um sistema tributário menos regressivo, com ênfase na tributação da renda e do patrimônio.

Adicionalmente, observamos que a reforma apresenta propostas de alteração que se configuram num forte risco de desmonte das bases de financiamento da seguridade e, portanto, das políticas sociais conquistadas pela Constituição de 1988.

Analisemos este dois pontos cruciais nas seções a seguir.

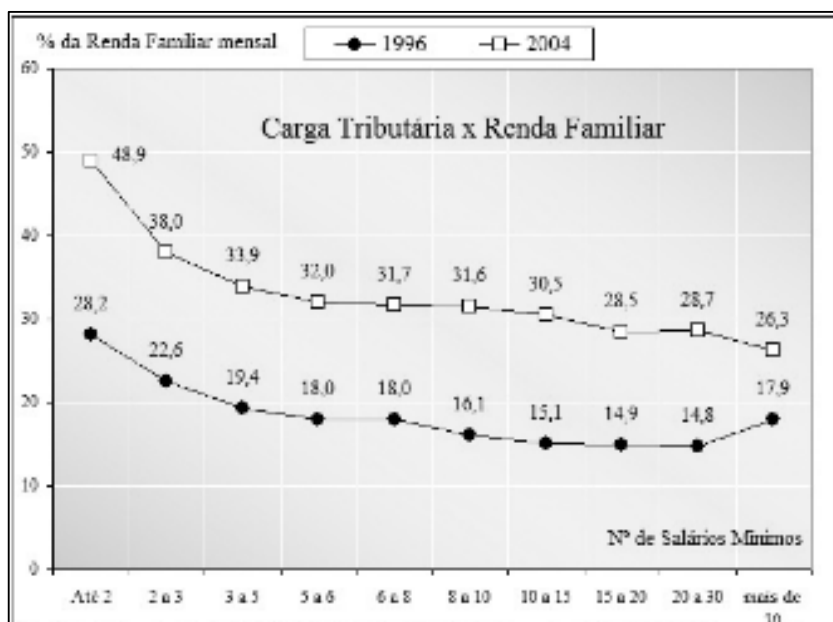
III.2.1 – Prioridade à Justiça Tributária?

Podemos constatar que um elemento fundamental de um debate que vise reformar a estrutura tributária brasileira atual ainda não foi contemplado: a justiça tributária.

O Brasil possui - e com a proposta de reforma de 2008 permanecerá a apresentar - um sistema tributário extremamente regressivo.

Em 2004, a renda familiar mensal das famílias que ganhavam até dois salários mínimos estava comprometida em cerca de 49% dos seus rendimentos com a carga tributária. Já as famílias que possuíam renda acima de 30 salários mínimos destinavam apenas cerca de 26% de sua renda aos tributos, como nos mostra o Gráfico 4, abaixo.

Gráfico 4 – Regressividade do Sistema Tributário



Fonte: IBGE, POF 1995/1996, POF 2002/2003, SRF “A Progressividade no Consumo – Tributação Cumulativa e Sobre o Valor Agregado”. Elaboração: Amir Khair.

Esta situação ocorre porque, como vimos anteriormente na comparação internacional, a carga tributária brasileira recai fortemente sobre o consumo em detrimento da tributação sobre o patrimônio e a renda. Dessa forma, tributa-se independentemente da condição econômica do contribuinte, o que resulta num peso maior sobre quem ganha menos e menor sobre quem ganha mais. A ordem tributária vigente é, portanto, injusta do ponto de vista social e, ainda, contribui para a perda de competitividade dos produtos nacionais, prejudicando, assim, a geração de empregos, redução da inflação e o crescimento do país.

A regressividade do sistema tributário nacional poderia ser reduzida por meio da aplicação de tributos como ICMS, PIS e COFINS com alíquotas seletivas, isto é, mais altas para bens de luxo e menos essenciais, e mais baixas para bens de primeira necessidade e de consumo popular. Como vimos, a proposta de reforma tributária enviada ao Congresso Nacional elimina a Cofins, PIS, Cide e salário-educação, substituindo-os pelo Imposto sobre o Valor Adicionado Federal. A questão relevante, neste caso, consiste no fato de tal mudança não alterar a atual regressividade desses tributos, além de criar um problema técnico, uma vez que, para que não haja perda de arrecadação, a alíquota do novo imposto criado deverá ser altíssima, algo em torno de 70%, como calculam alguns analistas. A aplicação desta alíquota

pode se tornar inviável, trazendo problemas à administração tributária por estimular a sonegação e a informalidade.

A alternativa para este impasse seria compensar parcialmente com a elevação da tributação sobre o patrimônio e a renda a diminuição da carga tributária que incide sobre o valor adicionado.

Outra opção para a redução da regressividade da estrutura tributária brasileira seria a isenção total dos impostos sobre os produtos da cesta básica. Essa medida também exigiria uma compensação por meio de um tributo direto.

Khair (2008) sugere, ainda, outras formas de estimular a progressividade do sistema tributário nacional como, por exemplo, autorizando a progressividade para qualquer tributo, ao adicionar um novo artigo à Constituição Federal. Este autor refere-se, também, à elevação da alíquota do imposto sobre heranças (ITCD), atualmente em 4%; aumento do valor da isenção do IRPF e de sua alíquota máxima; eliminação do teto de contribuição do INSS com desoneração das empresas¹⁵ e a transferência da administração do ITR e do ITCD para a competência municipal, visto que são receitas marginais para a União e Estados e, sob comando dos municípios, poderiam evoluir em termos de controle e fiscalização.

Cabe ressaltar que o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), previsto na Constituição de 1988 e que não teve sua Lei Complementar de regulamentação aprovada até hoje, poderia ser mais um mecanismo de contribuição à diminuição da regressividade do sistema tributário nacional se cobrado de forma progressiva com um nível relativamente baixo de isenção. A atual proposta de reforma refere-se a ele modestamente, mas, ao determinar que cerca de 51,6% de sua arrecadação serão destinados a estados e municípios, pode ter nessa medida um incentivo à sua aprovação por parte dos membros do Congresso.

III.2.2 – Ameaça ao Financiamento das Políticas Sociais

Dentre as implicações da PEC 233/2008, pode-se dizer que a mais importante refere-se ao financiamento da seguridade social, do Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT) e da educação básica (Salário-educação).

¹⁵ Segundo Khair (2008), as pessoas que ganham até o teto contribuem com uma alíquota de 8,9% sobre o seu rendimento, em média. Acima do teto, essa média cai para 5,2%. Por exemplo, rendimentos de R\$ 10.000 pagam 3,2% e de R\$ 20.000 pagam 1,6%.

Como vimos na descrição da proposta de reforma, anteriormente, os três tributos mais relevantes que financiam a seguridade social no Brasil serão modificados: a Cofins, o PIS e a CSLL serão extintos e haverá desoneração gradativa da contribuição dos empregadores sobre a folha de pagamento, após as mudanças constitucionais. Passam a ser destinados 38,8% da receita da arrecadação dos impostos sobre renda (IR), produtos industrializados (IPI) e operações com bens e prestações de serviços (IVA-F) para a seguridade social.

Vale destacar, no entanto, que um dos maiores avanços da Constituição de 1988, no que diz respeito à garantia da execução de políticas sociais, foi justamente a adoção do conceito de seguridade social, englobando em um mesmo sistema as políticas de saúde, previdência e assistência social. Para assegurar a correta destinação dos recursos, a CF estipulou uma base de financiamento diversificada. Na Tabela 8, abaixo, é explicitada tal base de financiamento:

Tabela 8 – Receitas da Seguridade Social

Fontes	Como Proporção do PIB (2005)		
	Volume Líquido a Seguridade Social em % do PIB	% individual	% acumulada
1. Contribuição de Empregadores e Trabalhadores	5,4	42,52	42,52
2. Cofins	3,4	26,77	69,29
3. Contribuição sobre Lucro Líquido	0,9	7,09	76,38
4. PIS-Pasep – parcela vinculada ao Seguro-desemprego	0,4	3,15	79,53
5. CPMF	0,5	3,83	83,36
6. Contribuição a Seguridade do Servidor Público	0,9	7,09	90,45
7. Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza	0,2	1,57	92,02
8. Recursos Ordinários do Tesouro	0,7	5,51	97,53
9. Outras Fontes	0,3	2,36	100,0
Total	12,7	100,0	100,0

Fonte: IPEA.

O artigo 195 da Constituição Federal deixa clara a destinação das contribuições dos empregados e empregadores, os recursos provenientes das contribuições sociais sobre o lucro, a receita, o faturamento, do importador de bens e serviços do exterior e a receita de concursos de prognósticos. Os usos destas receitas são demonstrados na Tabela 9, a seguir:

Tabela 9 - Uso de Recursos Legalmente Vinculados à Seguridade Social (2005)

(Em % do PIB)			
Sistemas e Programas vinculados a Seguridade Social	% do PIB	% Individual	% acumulado
1. Regime Geral de Previdência Social – Pagamento de Benefícios	7,14	56,08	56,08
2. Benefícios de Assistência Social (Loas)	0,47	3,68	59,77
3. Seguro-desemprego (Benefícios)	0,44	3,46	63,23
4. Atendimento no SUS	0,87	6,83	70,06
5. Regime de Previdência de Funcionários da União	2,14	16,81	-
- Subtotal 1 (1+2+3+4+5)	11,06	86,87	86,87
6. Outras ações e Programas da Previdência Social	0,37	2,91	89,78
7. Outras ações e Programas da Saúde	0,88	6,91	96,69
8. Outras ações e Programas da Assistência Social	0,09	0,71	97,40
- Subtotal 2 (6+7+8)	1,34	10,53	-
9. Despesa com Programas Voluntários do Governo (Bolsa Família)	0,33	2,59	100,0
Total	12,73	100	100,0

Fonte: IPEA

A modificação prevista na PEC ameaça seriamente a diversidade das bases de financiamento da seguridade social retratada no Artigo 195, que foi capaz de promover a ampliação do financiamento da previdência, saúde e assistência social para além da folha de salários, avanço conquistado que retrocederá caso a proposta seja aprovada.

Caso isto realmente ocorra, a seguridade social perderá exclusividade de recursos, podendo fragilizar-se em seu financiamento, uma vez que passará a depender de uma partilha do IVA-F e da arrecadação das contribuições previdenciárias.

Deixarão de existir, portanto, as receitas próprias da seguridade social previstas em orçamento exclusivo, como determina a Constituição Federal, atualmente. Ainda que seja estipulada uma porcentagem de repasse ao sistema de seguridade social com base em parte do orçamento fiscal, vai deixar de existir a noção de separação que o mesmo apresenta hoje.

Como a base tributária será a mesma que é partilhada com os estados e municípios, as políticas sociais da saúde, assistência social e previdência terão que enfrentar pressões no âmbito do orçamento fiscal, disputando recursos com os governadores e prefeitos. Os recursos

da área social estarão sujeitos ao casuísmo das decisões orçamentárias e às pressões de interesses políticos poderosos e privatizantes. É muito provável que os direitos sociais, hoje assegurados, passem a sofrer fortes constrangimentos. O retrocesso institucional poderá ter grandes proporções.

Adicionalmente, é proposta na reforma tributária a desoneração da folha de pagamento, por meio da substituição da contribuição social do Salário-educação por um percentual do IR, IPI e IVA-F, ou seja, por uma destinação da arrecadação federal. Dessa forma, a PEC acaba com uma contribuição social específica para o financiamento da educação básica, prevista no artigo 212 da Constituição Federal, passando a arbitragem da porcentagem de repasse para a aprovação de uma Lei Complementar.

Politicamente, o que a proposta de reforma de 2008 pretende modificar terá implicações muito graves, uma vez que os avanços adquiridos por meio da Constituição de 1988 permitiram vincular recursos como uma forma segura de garantir que parte da receita seria exclusivamente destinada para o financiamento da área social. O objetivo era, portanto, universalizar direitos sociais como a educação, a previdência, a saúde e o trabalho, direitos estes cuja fonte de financiamento apresenta-se fortemente ameaçada de sepultamento.

CONCLUSÃO

Ao analisarmos a dinâmica e a evolução do tamanho e da composição da carga tributária brasileira ao longo do período pós-plano Real, podemos observar que esta apresenta uma clara tendência de aumento no decorrer dos anos.

Este fato se dá, principalmente, pelos fortes movimentos de reação do governo federal à ordem tributária instituída pela Constituição de 1988 nos momentos de crise, tanto do governo do ex-presidente Fernando Henrique Cardoso, quanto do governo Lula, acarretando uma piora na qualidade do sistema tributário, uma vez que a tributação com incidência cumulativa cresceu significativamente em importância nas fontes de financiamento federais, prejudicando a eficiência econômica.

Como vimos, os tributos cumulativos distorcem preços relativos e induzem à integração vertical da produção, elevando os custos e os preços finais das mercadorias com que se deparam os consumidores. Dessa forma, a atual estrutura tributária contribui para a redução da competitividade dos produtos nacionais em relação aos estrangeiros, tanto no mercado interno quanto no externo.

Observa-se também que, ao longo da década de 90, a evolução da estrutura tributária brasileira é marcada pela predominância da tributação indireta o que, por sua vez, acarreta impactos negativos no âmbito da equidade. Esse fato, acompanhado do baixo grau de progressividade do principal imposto direto, o Imposto de Renda, dá margem à suposição de que o sistema tributário brasileiro é um fator fundamental para explicar a má distribuição de renda no país, ou ao menos para manter essa situação.

Em 2008, a Proposta de Emenda Constitucional enviada ao Congresso em fevereiro fez ressurgir a esperança de um novo debate acerca de uma reforma tributária capaz de conduzir o atual Sistema à execução de uma tributação mais justa e eficiente, levando em consideração os princípios considerados ideais, como a progressividade, a equidade, a simplicidade e a neutralidade.

No entanto, o que podemos observar foi uma forte limitação de seus objetivos a simplificar, eliminar tributos e pôr fim à “guerra fiscal” entre os estados.

Tais objetivos se traduzem na simplificação da legislação tributária, tanto por meio da redução das legislações do ICMS, quanto pela eliminação de tributos, reduzindo as obrigações das empresas com custos de recolhimento de impostos.

O IVA-F, por exemplo, vai tributar apenas o valor adicionado em cada estágio da produção e da distribuição, reduzindo a cumulatividade. Contudo, o tributo continuará sendo repassado ao preço de venda do bem e do serviço, sendo pago, portanto, pelo consumidor final – e, conforme foi demonstrado, onerará aqueles de mais baixa renda - além de, tecnicamente, exigir uma alíquota altíssima para compensar a supressão dos impostos que ele substitui.

Adicionalmente, o texto do Projeto de Reforma traz graves problemas à estrutura de financiamento das Políticas Sociais no Brasil. Suas propostas desmontam completamente o perfil das finanças sociais construído desde a Constituição de 1988 no que diz respeito ao Orçamento da Seguridade Social, responsável por políticas que englobam a saúde, previdência, assistência social, além da educação e do trabalho. Da forma como está redigida, a PEC permite que os recursos, antes exclusivos para essas políticas, passem pelo orçamento fiscal, colocando a área social no centro da disputa de receitas com os governadores, prefeitos e empresários, na medida em que será a mesma base de partilha de tributos dos estados e municípios, além do fato de haver uma forte pressão de setores empresariais pelo aumento dos gastos orçamentários com investimento e por maior desoneração tributária.

Podemos concluir, portanto, que o Sistema Tributário Brasileiro ainda apresenta dificuldades do ponto de vista estrutural para que seja capaz de promover a redução das desigualdades de renda e estimular a competitividade dos produtos nacionais. Além disso, apesar de a mais recente proposta de reforma não contemplar pontos cruciais como a equidade e a justiça tributária, cabe ressaltar que o debate é sempre válido e não deve ser abafado, para que finalmente conquistemos um sistema justo e eficiente.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AFONSO, J. R. R. Uma Visão Geral da Reforma Tributária e o Custeio dos Gastos Sociais. In: FAGNANI, E. (Org.). **Reforma Tributária, eqüidade e financiamento do gasto social**. Campinas: Instituto de Economia – Unicamp, Centro de Estudos Sindicais e do Trabalho – CESIT, 2008.

ALEM, A. C.; GIAMBIAGI, F. **Finanças Públicas: Teoria e Prática no Brasil**. 3. ed. Rio de Janeiro: Campus, 2008.

BARBOSA, A. L. N. H. Sistematização do debate sobre Sistema Tributário. In: CASTRO, A. C. (Org.) **Desenvolvimento em debate: Painéis do Desenvolvimento Brasileiro – I**. Rio de Janeiro: Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social, v. 2, p. 213-230, 2002.

BATISTA JR., P. N. Fiscalização tributária no Brasil: uma perspectiva macroeconômica. In: BATISTA JR., P. N. **A Economia como ela é**. São Paulo: Bom Tempo, 2000.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. Obra coletiva de autoria da Editora Saraiva com a colaboração de Antonio Luiz de Toledo Pinto, Márcia Cristina Vaz dos Santos Windt e Livia Céspedes. 39. ed. São Paulo: Saraiva, 2006. 440 p. (Coleção Saraiva de Legislação).

_____. **Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normais gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 01 julho 2008.

_____. Ministério da Fazenda. **Reforma tributária**. Brasília: 2008.

_____. Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal. **Carga Tributária no Brasil - 2006**. Brasília: Coordenação-Geral de Política Tributária, 2007.

_____. Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal. **Carga Tributária no Brasil - 2007**. Brasília: Coordenação-Geral de Política Tributária, 2008.

CARDOSO JR., J. C.; BARBIERI, C. V. Reforma Tributária e o Financiamento das Políticas de Trabalho e Renda no Brasil. In: FAGNANI, E. (Org.). **Reforma Tributária, eqüidade e financiamento do gasto social**. Campinas: Instituto de Economia – Unicamp, Centro de Estudos Sindicais e do Trabalho – CESIT, 2008.

DAIN, S.; MATIJASCIC, M. Finanças Públicas, Salário Mínimo e Seguridade Social: as aparências enganam. In: BALTAR, et al. (Org.). **Salário Mínimo e Desenvolvimento**. São Paulo: UNICAMP, 2005, p. 71-90.

DELGADO, G. C. Política Social e Distribuição de renda no Brasil. In: BALTAR, et al. (Org.). **Salário Mínimo e Desenvolvimento**. São Paulo: UNICAMP, 2005, p. 163-175.

_____. Reforma Tributária e suas Implicações para os Direitos Sociais – Seguridade Social. In: FAGNANI, E. (Org.). **Reforma Tributária, eqüidade e financiamento do gasto social**. Campinas: Instituto de Economia – Unicamp, Centro de Estudos Sindicais e do Trabalho – CESIT, 2008.

DOS SANTOS, C. H. **Panorama das Finanças Públicas Brasileiras**. Brasília: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, mimeo, 2008.

DOS SANTOS, C. H; GENTIL, D. L. **Como tem evoluído o sistema tributário brasileiro após a Constituição de 1988?** Uma reflexão não convencional sobre a evolução do tamanho e da composição da carga tributária bruta brasileira nos últimos 20 anos. Brasília: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, mimeo, 2008.

DOS SANTOS, C. H; GOBETTI, S. W; RIBEIRO, M. B. **A Evolução da Carga Tributária Bruta Brasileira no Período 1995-2007: Tamanho, Composição e Especificações Econométricas Agregadas**. Brasília: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 2008. (Texto para Discussão, nº 1350)

GIACOMANI, J. **Orçamento Público**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GIAMBIAGI, F. **A política fiscal do governo Lula em perspectiva histórica: qual é o limite para o aumento do gasto público?** Rio de Janeiro: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 2006.

IPEA. **Justiça Tributária: Iniquidades e Desafios**. Apresentação na Câmara dos Deputados. Brasília, Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 2008. Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/sites/000/2/pdf/08_06_05_JusticaTributaria.ppt> Acesso em: 10 novembro 2008.

_____. **Políticas sociais: acompanhamento e análise (1995-2005)**. ed. especial 13. Brasília: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 2007.

KEYNES, J. M. **Teoria Geral do Emprego, do Juro e da Moeda**. São Paulo: Atlas, 1982.

KHAIR, A. Prioridade à Justiça Tributária. In: FAGNANI, E. (Org.). **Reforma Tributária, equidade e financiamento do gasto social**. Campinas: Instituto de Economia – Unicamp, Centro de Estudos Sindicais e do Trabalho – CESIT, 2008.

MACHADO JR., J. **Classificação das Contas Públicas**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1967.

MARINGONI, G.; GENTIL, D. L. A Constituição de 1988 e a Seguridade Social – Uma Disputa em meio à Financeirização do Estado. In: VAZ, F. T.; MUSSE, J. S.; DOS SANTOS, R. F. (Org.). **Vinte Anos da Constituição Cidadã: Avanços e Desafios da Seguridade Social**. Brasília: ANFIP, 2008.

PIANCASTELLI, M.; CAMILLO, R. **Redistribuição do gasto público em democracias federativas: análise do caso brasileiro**. Brasília: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 2003.

POCHMANN, M. Tributação que Aprofunda a Desigualdade. In: FAGNANI, E. (Org.). **Reforma Tributária, equidade e financiamento do gasto social**. Campinas: Instituto de Economia – Unicamp, Centro de Estudos Sindicais e do Trabalho – CESIT, 2008.

REZENDE, F. **Finanças Públicas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

REZENDE, F; OLIVEIRA, F; ARAÚJO, E. **O Dilema Fiscal:** Remendar ou Reformar? Rio de Janeiro: Editora FGV, 2007.

RIBEIRO, J. A. C. Mais Recursos para a Saúde Pública são Necessários. In: FAGNANI, E. (Org.). **Reforma Tributária, eqüidade e financiamento do gasto social.** Campinas: Instituto de Economia – Unicamp, Centro de Estudos Sindicais e do Trabalho – CESIT, 2008.

SALVADOR, E. Reforma Tributária Desmonta o Financiamento das Políticas Sociais. In: FAGNANI, E. (Org.). **Reforma Tributária, eqüidade e financiamento do gasto social.** Campinas: Instituto de Economia – Unicamp, Centro de Estudos Sindicais e do Trabalho – CESIT, 2008.

SENA, P. A Educação e a Reforma Tributária. In: FAGNANI, E. (Org.). **Reforma Tributária, eqüidade e financiamento do gasto social.** Campinas: Instituto de Economia – Unicamp, Centro de Estudos Sindicais e do Trabalho – CESIT, 2008.

SICSÚ, J.; FATTORELLI, M. L. **Sistema tributário justo e a necessidade dos controles de capitais ilustrando com o contra-exemplo brasileiro.** Lajeado, RS: UNIVATES, 2005.

TORRES, R. L. **Curso de Direito Financeiro e Tributário.** Rio de Janeiro: Renovar, 2000, p. 319-363.

VARSANO, R. Sistema tributário para o desenvolvimento. In: CASTRO, A. C. (Org.). **Desenvolvimento em Debate:** Painéis do Desenvolvimento Brasileiro – I. Rio de Janeiro: Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social, v. 2, p. 231-250, 2002.

VAZ, F. J. T. Longe do Ideário de Justiça Tributária: Simplificação com Riscos para a Seguridade Social. In: FAGNANI, E. (Org.). **Reforma Tributária, eqüidade e financiamento do gasto social.** Campinas: Instituto de Economia – Unicamp, Centro de Estudos Sindicais e do Trabalho – CESIT, 2008.

VIANNA, S. T. W. **Tributação sobre renda e consumo das famílias no Brasil:** Avaliação de sua incidência nas Grandes Regiões Urbanas – 1996. Dissertação (Mestrado em Economia) Rio de Janeiro: Universidade Federal do Rio de Janeiro, 2000.

WERNECK, R. L. F. Reforma Tributária: urgência, desafios e descaminhos. In: CASTRO, A. C. (Org.). **Desenvolvimento em Debate:** Painéis do Desenvolvimento Brasileiro – I. Rio de Janeiro: Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social, v. 2, p. 251-266, 2002.

ANEXO

Tabela 10 – Carga Tributária Brasileira – R\$ Milhões

Ano	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
União	129.321	150.708	171.082	186.561	215.915	247.420	280.197	326.362	367.321	432.192	498.536	550.788	632.649
Orçamento Fiscal	53.250	59.173	64.752	74.542	84.787	90.592	101.931	113.722	123.103	138.475	165.180	182.478	213.920
IR	31.138	36.213	38.676	47.724	55.215	59.840	69.418	81.176	91.979	101.381	124.488	136.965	160.358
Pessoas Físicas	2.070	2.371	2.644	2.826	3.048	3.383	3.724	4.193	4.854	5.880	6.947	7.994	12.812
Pessoas Jurídicas	9.053	12.456	12.222	12.058	12.842	16.634	16.232	32.030	31.407	36.495	48.500	53.825	67.511
Retido na Fonte	20.015	21.386	23.810	32.840	39.325	39.823	49.463	44.953	55.717	59.005	69.041	75.146	80.036
IPI	13.435	15.283	16.605	16.097	16.275	18.689	19.317	20.045	17.942	22.058	25.194	28.224	32.867
IOF	3.206	2.836	3.768	3.521	4.844	3.096	3.559	4.010	4.430	5.220	5.955	6.734	7.795
II e IE	4.894	4.239	5.108	6.504	7.860	8.443	9.104	7.927	8.153	9.186	8.933	9.935	12.186
ITR	99	197	242	206	243	231	191	209	253	259	288	303	331
IPMF	159	0	0	0	0	1	0	1	0	0	0	0	0
Taxas Federais	319	405	353	490	350	292	342	355	347	372	323	317	383
Orçamento Seguridade	61.076	74.097	87.072	89.395	106.821	131.744	149.657	174.399	201.510	245.941	281.737	309.425	353.073
INSS	32.165	40.378	44.148	46.641	47.425	55.715	61.060	70.756	80.730	93.765	108.434	123.520	140.412
COFINS	14.669	17.171	18.325	17.664	30.875	38.494	45.436	51.095	58.257	77.767	84.786	89.548	99.164
CPMF	0	0	6.910	8.113	7.949	14.395	17.157	20.336	23.029	26.399	29.188	32.058	36.320
CSLL	5.615	6.206	7.214	6.542	6.767	8.716	8.985	12.798	15.914	18.799	24.919	27.040	32.880
PIS/PASEP	5.903	7.136	7.264	7.122	9.491	9.531	11.148	12.621	16.773	19.433	21.189	23.375	25.840
CSSS	2.101	2.580	2.595	2.483	3.151	3.619	3.813	4.424	4.453	7.179	10.433	11.993	15.216
Outras Contribuições	624	626	616	830	1.163	1.273	2.058	2.369	2.353	2.598	2.787	1.890	3.242
Demais	14.994	17.438	19.258	22.624	24.308	25.084	28.609	38.241	42.708	47.776	51.618	58.885	65.655
FGTS	9.780	11.672	12.925	16.782	17.408	18.709	21.074	22.422	24.956	28.269	32.248	36.505	41.631
Salário Educação	2.376	2.762	2.775	2.460	2.353	2.791	3.123	3.661	4.005	4.831	5.906	6.965	7.156
Sistema S	2.000	2.119	2.641	2.448	3.297	2.646	3.235	3.346	3.903	4.942	4.397	5.606	6.674
Contribuições Econômicas	839	885	916	935	1.250	939	1.176	8.813	9.844	9.734	9.067	9.808	10.194
Estados	53.889	63.928	68.731	71.142	78.516	94.216	108.066	124.140	142.856	166.878	187.679	208.946	231.121
ICMS	47.228	55.697	59.575	60.886	67.885	82.279	94.267	105.386	120.233	138.275	154.818	171.669	187.625
IPVA	2.458	3.122	3.841	4.451	4.481	5.294	6.287	7.017	7.740	8.910	10.497	12.419	14.690
ITCD	178	202	266	318	301	329	339	519	874	710	795	941	1.207
Taxas Estaduais	1.033	1.247	1.347	1.398	1.353	1.569	1.659	1.963	2.281	2.881	3.458	3.856	4.436
Previdência Estadual	2.720	3.341	3.360	3.780	4.025	4.423	5.139	8.428	10.580	13.242	14.580	16.246	19.052
Outros	271	319	341	309	471	322	375	827	1.149	2.860	3.531	3.816	4.111
Municípios	8.975	10.924	11.581	14.153	14.989	16.011	17.855	20.322	23.753	26.963	29.893	34.387	39.870
ISS	3.321	4.354	4.516	5.305	5.881	5.923	6.573	7.886	9.130	10.844	12.892	15.546	18.746
IPTU	2.762	3.356	3.613	4.162	4.171	4.519	5.062	6.501	7.723	8.602	9.248	10.263	11.389
ITBI	646	738	820	930	932	950	1.064	1.422	1.508	1.608	1.853	2.275	2.795
Taxas Municipais	1.648	1.989	2.149	2.643	2.820	3.239	3.629	2.394	2.638	2.604	2.832	2.878	2.925
Previdência Municipal	287	352	354	774	825	1.003	1.123	2.040	2.648	3.178	2.970	3.310	3.881
Outros Tributos	311	135	130	339	360	377	404	79	105	127	98	114	134
Total	192.185	225.560	251.394	271.856	309.420	357.646	406.118	470.824	533.930	626.033	716.107	794.122	903.639

Fonte: Secretaria da Receita Federal

Tabela 11 – Carga Tributária Brasileira – % PIB

Ano	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
União	20,01	19,35	19,80	20,41	22,17	22,47	23,35	22,08	21,61	22,26	23,22	23,24	24,36
Orçamento Fiscal	8,24	7,60	7,49	8,15	8,71	8,23	8,49	7,70	7,24	7,13	7,69	7,70	8,24
IR	4,82	4,65	4,48	5,22	5,67	5,43	5,78	5,49	5,41	5,22	5,80	5,78	6,17
Pessoas Físicas	0,32	0,30	0,31	0,31	0,31	0,31	0,31	0,28	0,29	0,30	0,32	0,34	0,49
Pessoas Jurídicas	1,40	1,60	1,41	1,32	1,32	1,51	1,35	2,17	1,85	1,88	2,26	2,27	2,60
Retido na Fonte	3,10	2,75	2,76	3,59	4,04	3,62	4,12	3,04	3,28	3,04	3,22	3,17	3,08
IPI	2,08	1,96	1,92	1,76	1,67	1,70	1,61	1,36	1,06	1,14	1,17	1,19	1,27
IOF	0,50	0,36	0,44	0,39	0,50	0,28	0,30	0,27	0,26	0,27	0,28	0,28	0,30
II e IE	0,76	0,54	0,59	0,71	0,81	0,77	0,76	0,54	0,48	0,47	0,42	0,42	0,47
ITR	0,02	0,03	0,03	0,02	0,02	0,02	0,02	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01
IPMF	0,02	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Taxas Federais	0,05	0,05	0,04	0,05	0,04	0,03	0,03	0,02	0,02	0,02	0,02	0,01	0,01
Orçamento Seguridade	9,45	9,51	10,08	9,78	10,97	11,96	12,47	11,80	11,85	12,67	13,12	13,06	13,59
INSS	4,98	5,18	5,11	5,10	4,87	5,06	5,09	4,79	4,75	4,83	5,05	5,21	5,41
COFINS	2,27	2,20	2,12	1,93	3,17	3,50	3,79	3,46	3,43	4,01	3,95	3,78	3,82
CPMF	0,00	0,00	0,80	0,89	0,82	1,31	1,43	1,38	1,35	1,36	1,36	1,35	1,40
CSLL	0,87	0,80	0,83	0,72	0,69	0,79	0,75	0,87	0,94	0,97	1,16	1,14	1,27
PIS/PASEP	0,91	0,92	0,84	0,78	0,97	0,87	0,93	0,86	0,99	1,00	0,98	0,99	1,00
CSSS	0,33	0,33	0,30	0,27	0,32	0,33	0,32	0,30	0,26	0,37	0,49	0,51	0,59
Outras Contribuições	0,10	0,08	0,07	0,09	0,12	0,12	0,17	0,16	0,14	0,13	0,13	0,08	0,12
Demais	2,32	2,24	2,23	2,47	2,50	2,28	2,38	2,59	2,51	2,46	2,40	2,48	2,53
FGTS	1,51	1,50	1,50	1,84	1,79	1,70	1,76	1,52	1,47	1,46	1,50	1,54	1,60
Salário Educação	0,37	0,35	0,32	0,27	0,24	0,25	0,26	0,25	0,24	0,25	0,28	0,29	0,28
Sistema S	0,31	0,27	0,31	0,27	0,34	0,24	0,27	0,23	0,23	0,25	0,20	0,24	0,26
Contribuições Econômicas	0,13	0,11	0,11	0,10	0,13	0,09	0,10	0,59	0,58	0,50	0,42	0,41	0,39
Estados	8,34	8,21	7,95	7,78	8,06	8,56	9,01	8,40	8,40	8,60	8,74	8,82	8,90
ICMS	7,31	7,15	6,89	6,66	6,97	7,47	7,86	7,13	7,07	7,12	7,21	7,24	7,22
IPVA	0,38	0,40	0,44	0,49	0,46	0,48	0,52	0,47	0,46	0,46	0,49	0,52	0,57
ITCD	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03	0,04	0,05	0,04	0,04	0,04	0,05
Taxas Estaduais	0,16	0,16	0,16	0,15	0,14	0,14	0,14	0,13	0,13	0,15	0,16	0,16	0,17
Previdência Estadual	0,42	0,43	0,39	0,41	0,41	0,40	0,43	0,57	0,62	0,68	0,68	0,69	0,73
Outros	0,04	0,04	0,04	0,03	0,05	0,03	0,03	0,06	0,07	0,15	0,16	0,16	0,16
Municípios	1,39	1,40	1,34	1,55	1,54	1,45	1,49	1,38	1,40	1,39	1,39	1,45	1,53
ISS	0,51	0,56	0,52	0,58	0,60	0,54	0,55	0,53	0,54	0,56	0,60	0,66	0,72
IPTU	0,43	0,43	0,42	0,46	0,43	0,41	0,42	0,44	0,45	0,44	0,43	0,43	0,44
ITBI	0,10	0,09	0,09	0,10	0,10	0,09	0,09	0,10	0,09	0,08	0,09	0,10	0,11
Taxas Municipais	0,26	0,26	0,25	0,29	0,29	0,29	0,30	0,16	0,16	0,13	0,13	0,12	0,11
Previdência Municipal	0,04	0,05	0,04	0,08	0,08	0,09	0,09	0,14	0,16	0,16	0,14	0,14	0,15
Outros Tributos	0,05	0,02	0,02	0,04	0,04	0,03	0,03	0,01	0,01	0,01	0,00	0,00	0,01
Total	29,74	28,96	29,09	29,74	31,77	32,48	33,84	31,86	31,41	32,24	33,35	33,51	34,79

Fonte: Secretaria da Receita Federal

Tabela 12 – Carga Tributária Brasileira – % Receita Tributária

Ano	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
União	67,29	66,82	68,05	68,62	69,78	69,18	68,99	69,32	68,80	69,04	69,62	69,36	70,01
Orçamento Fiscal	27,71	26,23	25,76	27,42	27,40	25,33	25,10	24,15	23,06	22,12	23,10	22,98	23,67
IR	16,20	16,05	15,38	17,55	17,84	16,73	17,09	17,24	17,23	16,19	17,40	17,25	17,75
Pessoas Físicas	1,08	1,05	1,05	1,04	0,99	0,95	0,92	0,89	0,91	0,94	0,97	1,01	1,42
Pessoas Jurídicas	4,71	5,52	4,86	4,44	4,15	4,65	4,00	6,80	5,88	5,83	6,77	6,78	7,47
Retido na Fonte	10,41	9,48	9,47	12,08	12,71	11,13	12,18	9,55	10,44	9,43	9,64	9,46	8,86
IPI	6,99	6,78	6,61	5,92	5,26	5,23	4,76	4,26	3,36	3,52	3,52	3,55	3,64
IOF	1,67	1,26	1,50	1,30	1,57	0,87	0,88	0,85	0,83	0,83	0,83	0,85	0,86
II e IE	2,55	1,88	2,03	2,39	2,54	2,36	2,24	1,68	1,53	1,47	1,25	1,25	1,35
ITR	0,05	0,09	0,10	0,08	0,08	0,06	0,05	0,04	0,05	0,04	0,04	0,04	0,04
IPMF	0,08	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Taxas Federais	0,17	0,18	0,14	0,18	0,11	0,08	0,08	0,08	0,06	0,06	0,05	0,04	0,04
Orçamento Seguridade	31,78	32,85	34,64	32,88	34,52	36,84	36,85	37,04	37,74	39,29	39,34	38,96	39,07
INSS	16,74	17,90	17,56	17,16	15,33	15,58	15,03	15,03	15,12	14,98	15,14	15,55	15,54
COFINS	7,63	7,61	7,29	6,50	9,98	10,76	11,19	10,85	10,91	12,42	11,84	11,28	10,97
CPMF	0,00	0,00	2,75	2,98	2,57	4,02	4,22	4,32	4,31	4,22	4,08	4,04	4,02
CSLL	2,92	2,75	2,87	2,41	2,19	2,44	2,21	2,72	2,98	3,00	3,48	3,41	3,64
PIS/PASEP	3,07	3,16	2,89	2,62	3,07	2,66	2,74	2,68	3,14	3,11	2,96	2,94	2,86
CSSS	1,09	1,14	1,03	0,91	1,02	1,01	0,94	0,94	0,83	1,15	1,46	1,51	1,68
Outras Contribuições	0,32	0,28	0,25	0,31	0,38	0,36	0,51	0,50	0,44	0,42	0,39	0,24	0,36
Demais	7,80	7,73	7,66	8,32	7,86	7,01	7,04	8,12	8,00	7,63	7,21	7,42	7,27
FGTS	5,09	5,17	5,14	6,17	5,63	5,23	5,19	4,76	4,67	4,52	4,50	4,60	4,61
Salário Educação	1,24	1,22	1,10	0,90	0,76	0,78	0,77	0,78	0,75	0,77	0,82	0,88	0,79
Sistema S	1,04	0,94	1,05	0,90	1,07	0,74	0,80	0,71	0,73	0,79	0,61	0,71	0,74
Contribuições Econômicas	0,44	0,39	0,36	0,34	0,40	0,26	0,29	1,87	1,84	1,56	1,26	1,24	1,13
Estados	28,04	28,34	27,34	26,17	25,38	26,34	26,61	26,37	26,76	26,66	26,21	26,31	25,58
ICMS	24,57	24,69	23,70	22,40	21,94	23,01	23,21	22,38	22,52	22,09	21,62	21,62	20,76
IPVA	1,28	1,38	1,53	1,64	1,45	1,48	1,55	1,49	1,45	1,42	1,47	1,56	1,63
ITCD	0,09	0,09	0,11	0,12	0,10	0,09	0,08	0,11	0,16	0,11	0,11	0,12	0,13
Taxas Estaduais	0,54	0,55	0,54	0,51	0,44	0,44	0,41	0,42	0,43	0,46	0,48	0,49	0,49
Previdência Estadual	1,42	1,48	1,34	1,39	1,30	1,24	1,27	1,79	1,98	2,12	2,04	2,05	2,11
Outros	0,14	0,14	0,14	0,11	0,15	0,09	0,09	0,18	0,22	0,46	0,49	0,48	0,45
Municípios	4,67	4,84	4,61	5,21	4,84	4,48	4,40	4,32	4,45	4,31	4,17	4,33	4,41
ISS	1,73	1,93	1,80	1,95	1,90	1,66	1,62	1,67	1,71	1,73	1,80	1,96	2,07
IPTU	1,44	1,49	1,44	1,53	1,35	1,26	1,25	1,38	1,45	1,37	1,29	1,29	1,26
ITBI	0,34	0,33	0,33	0,34	0,30	0,27	0,26	0,30	0,28	0,26	0,26	0,29	0,31
Taxas Municipais	0,86	0,88	0,85	0,97	0,91	0,91	0,89	0,51	0,49	0,42	0,40	0,36	0,32
Previdência Municipal	0,15	0,16	0,14	0,28	0,27	0,28	0,28	0,43	0,50	0,51	0,41	0,42	0,43
Outros Tributos	0,16	0,06	0,05	0,12	0,12	0,11	0,10	0,02	0,02	0,02	0,01	0,01	0,01
Total	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

Fonte: Secretaria da Receita Federal